

PROCESSO - A. I. Nº 269189.2308/10-1
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MISSIONEIRA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.
RECORRIDOS - MISSIONEIRA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0014-01/14
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 11/09/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0270-12/15

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O autuado registrou em sua escrita os créditos originados da aquisição de mercadorias com pagamento por antecipação tributária, situação em que há vedação expressa na sua utilização, conforme art. 97, IV “b”. Infração caracterizada em parte. Mantida a Decisão recorrida. 2. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. No RPAF, em especial, o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, admite-se que o órgão julgador cancele ou reduza a multa, se não tiver havido dolo, fraude ou simulação, e desde que o fato não tenha implicado falta de pagamento de imposto. Requisitos estes visualizados nos autos para aplicação da redução. Assim, considerando o montante do lançamento, bem como o princípio da razoabilidade e o fato de que, a punição tem que ter caráter sancionatório e educativo, e não ter como finalidade a arrecadação de recursos financeiros ao fisco, considera-se reduzida a penalidade a 10% do valor julgado pela JJF. Subsistência parcial da infração. Modificada a Decisão recorrida. 3. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem para a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária (Convênio ICMS 41/08), no prazo do art. 125, II, “b”, além do art. 371, RICMS BA-97). O autuado comprova a retenção antecipada de parte das mercadorias adquiridas. Infração caracterizada em parte. Mantida a Decisão quanto à este item. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos Recurso Voluntário e de Ofício contra Decisão proferida pela 1ª JF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 21/01/2014 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2010, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$174.332,41 (cento e setenta e quatro mil trezentos e trinta e três reais e quarenta e um centavos), em decorrência do cometimento de 05 (cinco) infrações.

O sujeito passivo não impugnou no mérito as infrações 3 e 4.

Infração 01. RO – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. Agosto/novembro 06; janeiro/novembro 07; abril/maio e outubro/novembro 08. Valor R\$ 31.895,30, acrescido da multa de 60%;

Infração 02. RO e RV – Deixou de efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Fevereiro/maio e julho/outubro 07; janeiro, março/julho, outubro/dezembro 08. Valor R\$38.857,29, acrescido da multa de 60%;

Infração 05. RO e RV – Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Julho/agosto e dezembro 07; Janeiro/agosto e outubro/dezembro 08. Valor R\$102.671,36, multa de 60%.

O autuado apresentou defesa administrativa face o Auto de Infração em epígrafe (fls. 330/336), atacando o Auto de Infração em sua totalidade pugnando pela nulidade do lançamento.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 992/997), confirmando os valores exigidos no Auto de Infração.

Em seguida o processo foi convertido em diligência para o autuante (fl. 1549), que se manifestou à fl. 1552 acatando parcialmente as razões de defesa e elaborando novo demonstrativo.

Em razão da falta de manifestação do auditor autuante em relação aos documentos juntados em defesa e, portanto, pelo descumprimento da diligência realizada, o processo foi novamente convertido em diligência (fls. 1682/1683), desta vez para a ASTEC, que através do Parecer 66/2013, acatou parcialmente os fundamentos do contribuinte e opinou pela redução da Infração 05 para R\$ 59.852,63. Intimados do resultado da diligência, não houveram manifestações do autuante e do autuado.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 1ª JF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

Cuida o presente Auto de Infração das exigências descritas e relatadas nas linhas precedentes, que serão objeto de apreciação deste relator, exceto com relação aos itens 03 (R\$ 384,20), e 04 (R\$524,16), que não foram impugnados pelo sujeito passivo, restando, pois, devidamente caracterizados.

Preliminarmente, o autuado suscita a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, arguindo a exigüidade do prazo de 30 dias, em face ao grande volume de documentos para manuseio e elaboração de planilhas e demais demonstrativos e, ainda mais, em face à existência de erros e omissões formais e materiais no seu conteúdo.

Verifico, no entanto, que o presente Auto de Infração foi lavrado com observância dos requisitos legais, permitindo pelo lançamento de ofício, o nascimento da obrigação tributária e, ao mesmo tempo, possibilitou a impugnação do lançamento por parte do autuado, que interveio nos autos, em diversas oportunidades, independente do prazo previsto para apresentação de defesa, insculpido no art. 123, RPAF BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99, inclusive, pela conversão dos autos em diligência, em duas oportunidades, objetivando dirimir as dúvidas existentes, não havendo, em hipótese, cerceamento do direito de defesa ou ao contraditório. Os elementos constantes do Processo Administrativo Fiscal - PAF demonstram a motivação da autuação, devendo ser rechaçado o pedido de nulidade.

No mérito, a infração 01 acusa o autuado da utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisição de mercadorias com pagamento de ICMS por Substituição Tributária, exigência que totaliza R\$31.895,30, demonstrativo sintético à fl. 09.

A alegação defensiva é que os valores considerados indevidos originam-se das saídas interestaduais de mercadorias, cujas entradas se deram com substituição tributária. Procedimento que se justificou para não se configurasse a duplicidade de pagamento do ICMS-ST e com guarida no art. 359, § 3º, alínea “a”, combinado com o art. 375, IV, RICMS-97 BA.

Após a diligência fiscal, o auditor fiscal reconhece as notas fiscais de saídas, acostadas aos pelo sujeito passivo, que originaram os créditos fiscais escriturados no livro de Apuração de ICMS, provenientes das operações interestaduais de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Reduz a exigência para R\$9.320,38, conforme novo demonstrativo de fls. 1553 (Volume VI).

Posto isso, subsistente em parte a infração 01, no valor de R\$9.320,38.

A exigência na infração 02 se refere à falta de recolhimento de ICMS por antecipação parcial, no valor de R\$38.857,29. Os demonstrativos de débito constam dos autos, fls. 11/17.

O argumenta a defesa que deixou de recolher o ICMS decorrente da antecipação parcial, mas o fez integralmente no momento da saída da mercadoria de seu estabelecimento, conforme compravam as notas fiscais e a planilha demonstrativa anexas à presente defesa. Argui que a maioria das saídas ocorreu dentro do próprio mês de entrada das mercadorias, o que, na prática, determinou o recolhimento do ICMS antes mesmo do prazo previsto.

O Auditor Fiscal contra argumenta que o contribuinte deve atender aos dispositivos legais e não deve criar mecanismo próprio para o recolhimento do ICMS antecipação parcial.

A exigência da antecipação parcial do ICMS, com vigência a partir de 1º/03/2004, foi estabelecida no Estado da Bahia por meio da Lei nº 8.967/03, acrescentando o art. 12-A na Lei nº 7.014/96. Tal dispositivo consta no RICMS BA, nos seguintes termos:

“Art. 352-A. Ocorre à antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

Nos exames das peças que sustentam a exigência, verifico que o autuante confirmou que não fez o pagamento da antecipação parcial, conforme a determinação legal, argüindo, contudo, que o fez no momento da saída da mercadoria de seu estabelecimento. Anexa planilha fls. 346/355, discriminando as respectivas saídas em relação a cada nota fiscal de aquisição de mercadorias para comercialização, constante no demonstrativo fiscal de fls. 11/17, com o objetivo de provar o efetivo pagamento.

Ocorre que, consoante o art. 125, II, “f” do RICMS BA, o imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário, na entrada no território deste Estado, salvo se o contribuinte for credenciado para o pagamento posterior, no dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento. Não compete ao contribuinte inovar na ordem jurídica tributária e efetuar o pagamento do imposto, na medida da sua pretensão.

No caso concreto, considerando que o autuado efetuou o pagamento do ICMS correspondente na saída das mercadorias, cabível, todavia, apenas a aplicação da multa sobre o imposto não recolhido por antecipação parcial, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, na redação dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/2007, com efeitos a partir de 28/11/2007. Considerando que tal norma alcança apenas fatos com ocorrência posterior à sua vigência em face de impedimento imposto pelos princípios tributários da estrita legalidade, irretroatividade das normas, incabível a exigência da multa até outubro de 2007, porquanto tal sanção não era aplicável às questões de antecipação, no caso de recolhimento do valor principal. Precedente em diversos julgados do CONSEF.

Ante o exposto, a infração 02 resta subsistente em parte, apenas no que se refere às multas e no período janeiro, março/julho e outubro/dezembro 08, conforme quadro demonstrativo abaixo:

ata Ocorrência	Data Vencimento	Base Cálculo	Multa %	Valor em Real
31/01/2008	09/02/2008	1.974,52	60	1.184,71
31/03/2008	09/04/2008	5.652,16	60	3.391,30
31/04/2008	09/05/2008	2.769,88	60	1.661,93
31/05/2008	09/06/2008	7.842,34	60	4.705,40
31/06/2008	09/07/2008	1.797,95	60	1.078,77
31/07/2008	09/08/2008	2.265,28	60	1.359,17
31/10/2008	09/11/2008	6.392,83	60	3.835,70
31/11/2008	09/12/2008	5.832,29	60	3.499,37
31/12/2008	09/01/2009	2.444,49	60	1.466,69
TOTAL				22.183,04

A infração 05 acusa o autuado do recolhimento a menor de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades de federação

relacionadas no anexo 88, no valor de R\$102.671,36.

Examinando as peças que compõem o processo verifico, antes, que a exigência tem fundamento no art. 6º, LC 87/96 e, especificamente, no art. 371, RICMS BA ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com referidas mercadorias, no prazo do art. 125, II, “b”, RICMS BA.

Consta do PAF demonstrativo inicial de débito, acostado aos autos, fls. 18/26 (exercício 2007) e fls. 27/71 (exercício 2008), discriminando as mercadorias, valores, respectivas notas fiscais das aquisições interestaduais, ICMS-ST apurado, recolhido e devido.

No caso em apreciação, a exigência do ICMS por antecipação tributária do art. 371, RICMS BA, aplicável nas aquisições interestaduais de produtos, peças, componentes e acessórios para uso em veículos automotores (art. 353, II, item 30). A base de cálculo do ICMS tanto para fins da antecipação de pagamento na entrada das citadas, bem como para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subseqüentes, encontra-se determinada no artigo 61, inciso I e II, RICMS BA.

Nas razões, fls. 330/337 (Volume II), o autuado arguiu equívocos no levantamento fiscal: a maior parte de seus clientes é de produtores rurais, pessoas físicas, não equiparadas a comerciantes e industriais, são enquadrados, por exclusão, como consumidores finais (art. 355, Incisos V e VII); identificou recolhimentos de ICMS-ST não considerados; alega que o Estado precisa legitimar-se em acordo específico (art. 9º, LC 87/96) para exigir ICMS-ST.

Posteriormente, em emenda à defesa inicial (Processo SIPRO sob nº 718196/2010-6), aduz que o ICMS-ST deve ser exigido, antes, do remetente; que comercializa máquinas e implementos agrícolas e suas peças e partes, não se enquadrando na categoria de veículos automotores, nesse sentido, acosta documentos, fls. 560 a 991 (volume II / IV). Reitera tais alegações, fls. 1579/1582 (Volume VI), conclui que a primeira diligência não foi cumprida a contento; que o demonstrativo fiscal (fls. 1554/1574) não distingue as mercadorias do regime ST e tributadas integralmente ou com redução da base cálculo. Apresenta planilha com o ICMS-ST recolhido pelo remetente.

O Auditor Fiscal contesta a alegação defensiva da ausência de obrigatoriedade da retenção, nas operações internas, porque destinadas ao uso e consumo (art. 355, RICMS BA), considerando que os produtos (sujeitos ao regime de substituição tributária) foram adquiridos para comercialização e aplicáveis os artigos 371 e 372 do RICMS BA. Após a primeira diligência fiscal, reconhece e acata os valores de ICMS retido nas aquisições relacionadas pelo autuado, fls. 955/991 (Volume IV). Exclui tais operações no novo demonstrativo, fls. 1554/1574 (volume VI).

Para preencher as lacunas existentes no PAF na solução da lide e em respostas à segunda diligência fiscal (fl. 1682), o Parecer ASTEC nº 0066/2013 esclarece que foi avaliada toda a documentação trazida aos autos, desde a primeira manifestação defensiva, as provas acostadas, sobretudo, a documentação de fls. 1012/1526, firmando, inclusive, que no levantamento fiscal (fls. 1554/1574) foram observadas apenas as mercadorias sujeitas à substituição tributária (auto peças), não sendo constatados implementos e equipamentos agrícolas ou a inclusão de mercadoria da substituição tributária, adquiridas no Estado da Bahia (fls. 18/71), conforme alega o autuado.

Tomou o Auditor Fiscal da ASTEC a listagens com ICMS recolhido pelo regime da substituição tributária (fls. 1583/1598), dos documentos de comprovação (fls. 1599/1672), efetuou as exclusões pertinentes, a partir dos demonstrativos de fls. 18/71, elaborando novo demonstrativo de débito para a infração 05, de forma sintética, fl. 1696 e de forma analítica, fls. 1700/1734 (volume VI), totalizando R\$59.852,63.

Diante do exposto, a exigência resta parcialmente caracterizada, após a confirmação procedida através diligência manejada por membro da ASTEC, reiterando a infração cometida pelo autuado, no recolhimento a menor do ICMS-ST, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente à aquisição interestadual de mercadorias indicadas no Convênio ICMS 41/08, entre tais: Filtro combustíveis (NCM 8421.2300), Filtro lubrificante (NCM 8421.2990), Rolamento roda dianteira (NCM 8482.2010), Terminal de direção (NCM 8708.9990), Arruela de encosto (NCM 8483.3020), Abraçadeira (NCM 8708.9906), Pastilha de freio (NCM 8708.3019), Kit de embreagem (NCM 8708.9300). Acato, assim, o demonstrativo elaborado no Parecer ASTEC nº 0066/2013, reduzindo a exigência de R\$102.671,36 para R\$59.852,63.

O presente Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE.

Em seguida a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 1ª JJF assim se posicionou em

relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) Em relação à preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, refutou-a, argumentando que o Auto de Infração fora elaborado de acordo com os procedimentos legais, bem como que o Contribuinte tivera diversas oportunidades para se manifestar, independentemente do prazo do art. 123, do RPAF/BA. Afirmou que houvera, inclusive, duas diligências para a apuração dos fatos;
- b) Quanto ao mérito da infração 1, observou que a diligência realizada teria confirmado parte das alegações defensivas, de que os valores considerados indevidos teriam se originado das saídas interestaduais de mercadorias, cujas entradas se deram com substituição tributária. Dessa forma, reduziu a exigência para R\$9.320,38;
- c) No tocante à infração 2, observou que o Defendente reconheceu que teria deixado de recolher o ICMS decorrente da antecipação parcial, mas que o teria feito integralmente no momento da saída das mercadorias de seu estabelecimento. Diante desse fato, a JJF considerou que, não obstante os valores devidos a título de ICMS terem sido recolhidos, não poderia o Contribuinte inovar na ordem jurídica tributária e efetuar o pagamento do imposto na medida da sua pretensão. Dessa forma, julgou cabível apenas a aplicação da multa sobre o imposto não recolhido por antecipação parcial, prevista no art. 42. II, “d” da Lei nº 7.014/96, na redação dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/2007, com efeitos a partir de 28/11/2007, reduzindo assim o valor devido para o montante de R\$ 22.183,04;
- d) No tangente à infração 5, observou que após a produção de diligências, a ASTEC elaborou o Parecer nº 0066/2013, no qual afirmou que somente constariam no levantamento fiscal as mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, adquiridas fora do Estado da Bahia; não sendo constatados implementos e equipamentos agrícolas ou a inclusão de mercadoria da substituição tributária, adquiridas no Estado da Bahia, conforme teria alegado o autuado. No entanto, apontou que a ASTEC efetuou correções no levantamento, de modo a reduzir o valor devido pela infração para a monta de R\$ 59.852,63, mantendo a infração no que se refere aos produtos indicadas no Convênio ICMS 41/08, entre tais: Filtro combustível (NCM 8421.2300), Filtro lubrificante (NCM 8421.2990), Rolamento roda dianteira (NCM 8482.2010), Terminal de direção (NCM 8708.9990), Arruela de encosto (NCM 8483.3020), Abraçadeira (NCM 8708.9906), Pastilha de freio (NCM 8708.3019), Kit de embreagem (NCM 8708.9300).

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls.1761/1765)**.

- i. Alegando preliminarmente que a infração 5 seria nula, pois o procedimento fiscal, mesmo com a produção de duas diligências, não teria identificado as mercadorias beneficiadas pela redução da base de cálculo, nos termos do Convênio ICMS 52/1991. Destacou que teria juntado ao Recurso, planilha que faria prova da existência de tais mercadorias, bem como requereu o cancelamento da multa aplicada, pois o descumprimento da obrigação acessória não teria acarretado em qualquer prejuízo ao fisco, além de os valores terem sido recolhidos dentro do prazo legal;
- ii. No mérito, requereu que a planilha acostada fosse completamente acatada, de modo que as mercadorias beneficiadas pela redução da base de cálculo, nos termos do Convênio ICMS 52/1991, fossem excluídas do levantamento elaborado pela ASTEC reduzindo a Infração 5 para o valor de R\$ 36.035,23;
- iii. No que se refere à Infração 2 pugnou pela redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, uma vez ter restado comprovado o recolhimento do imposto devido na saída da mercadoria;
- iv. Por fim, pediu que, após a apresentação do Recurso Voluntário, caso houvesse algum crédito a ser quitado, que o mesmo fosse compensado com o saldo credor acumulado do Contribuinte, apresentado no seu Livro de Registro e Apuração de ICMS.

Em Parecer, a PGE/PROFIS (fls.1798/1800) opinou pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário, alegando que não haveria como acolher a tese de nulidade levantada pelo Contribuinte, pois o mesmo não teria identificado as supostas operações sujeitas a redução de base de cálculo, além disso, argumentou que, em relação ao cancelamento da multa, o disposto no §7º do art. 42, da Lei nº 7.014/96 seria aplicável, desde que estivessem presentes as condições por ele delineadas, e que essa avaliação caberia aos julgadores do CONSEF.

Em seguida, a CJF decidiu converter o PAF em diligência para a ASTEC (fl. 1803), para apurar as alegações recursais e analisar se permaneceriam no levantamento mercadorias inseridas no Convênio 52/91.

A ASTEC emitiu o Parecer nº 08/2015 (fls.1806/1807), em que concluiu não procederem as alegações do Recorrente, porque as mercadorias relacionadas na planilha entregue pelo mesmo, teriam como código NCM o nº 8424.9090, e o mesmo não constaria no Convênio ICMS nº 52/1991.

O contribuinte não se manifestou sobre a referida diligência.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação dos Recursos.

VOTO

Tratam-se de Recursos Recurso Voluntário e de Ofício contra Decisão proferida pela 1ª JJF que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ R\$174.332,41 (cento e setenta e quatro mil trezentos e trinta e três reais e quarenta e um centavos), em decorrência do cometimento de 05 (cinco) infrações.

O Recurso de ofício foi interposto em razão da desoneração procedida quanto às Infrações 1, 2 e 5.

Analisando as razões da desoneração entendo que a Decisão de piso não merece reparos.

No que se refere à Infração 01, a redução foi procedida pelo próprio agente autuante em resposta à diligência realizada pela JJF (fl. 1552) uma vez que restou comprovado que grande parte do crédito utilizado foi em razão de saídas interestaduais de mercadorias que foram sujeitas à substituição tributária, com guarida no art. 359, § 3º, alínea “a”, combinado com o art.375, IV, RICMS-97/BA.

Quanto à Infração 2, a desoneração decorreu da comprovação de que o tributo foi completamente recolhido na saída com tributação normal das mercadorias que o contribuinte deixou de efetuar a antecipação tributária. Desta forma, subsiste tão somente a multa de 60%.

Outrossim, a JJF limitou a aplicação da penalidade apenas à partir de 28/11/2007 em razão de a mesma apenas ter vigência à partir de tal data.

Por sua vez, no que se refere à Infração 5 a ASTEC excluiu do levantamento a parcela relativa ao ICMS cujo contribuinte logrou êxito em comprovar o recolhimento do imposto (fls. 1583 a 1672), efetuou as exclusões pertinentes em razão do Convênio ICMS 41/08, a partir dos demonstrativos de fls. 18/71, elaborando novo demonstrativo de débito para a infração 5, de forma sintética, fl. 1696 e de forma analítica, fls. 1700/1734 (volume VI), totalizando R\$59.852,63.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Por sua vez, da análise do Recurso Voluntário apresentado, verifico que a irresignação do contribuinte permanece quanto às Infrações 2 e 5.

Quanto à Infração 5, a qual por erro formal ele numera como “Item 4”, o recorrente apenas pugna pela sua nulidade uma vez que a Decisão recorrida e as diligências realizadas mantiveram na exigência produtos que estariam sujeitos à redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91.

Em atenção à verdade material, este relator sugeriu a conversão do processo em diligência para a ASTEC, que através do Parecer nº 08/2015 (fls.1806/1807), concluiu não procederem as alegações do Recorrente, porque as mercadorias relacionadas na planilha entregue pelo mesmo, teriam como código NCM o nº 8424.9090, e o mesmo não constaria no Convênio ICMS 52/1991.

Por sua vez, o contribuinte fora intimado e não se manifestou sobre o resultado.

Desta feita, restando comprovada a insubsistência da alegação recursal, não vejo qualquer vício que inquine de nulidade o lançamento, e por sua vez, entendo restar subsistente a Infração nos termos da Decisão da JJF.

Por outro lado, quanto à Infração 2, o contribuinte apenas requer a redução da penalidade de R\$ 22.183,04, por descumprimento de obrigação acessória nos termos do §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, uma vez ter restado comprovado que o contribuinte fez o recolhimento do tributo devido.

Neste ponto entendo assistir razão ao contribuinte.

Inicialmente, apesar de controverso, partilho do entendimento que a penalidade aplicada ao contribuinte na Infração 2 tem natureza jurídica de obrigação acessória, isto porque a penalidade prevista no art. 42. II, “d” da Lei nº 7.014/96 apenas é aplicável após a confirmação de que houve o recolhimento do tributo, ou seja, após o cumprimento da obrigação tributária principal.

Isto se depreende do próprio texto normativo, que determina a aplicação da penalidade em razão do recolhimento do imposto que deveria ser antecipado, fora do prazo regulamentar. Em assim ocorrendo, aplica-se o referido dispositivo, desta feita, como punição ao descumprimento de um dever instrumental, uma vez que o recolhimento da obrigação principal já foi realizado.

Por sua vez, o cancelamento ou redução de multa por descumprimento de obrigação acessória tem por fundamento o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que prevê tais medidas se ficar provado que a infração foi praticada sem dolo, fraude e simulação e que não implicou falta de pagamento de tributo. Esse dispositivo contém dois requisitos para que se possa reduzir ou cancelar a multa.

Um desses requisitos é que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação. Como nestes autos sequer foi ventilada a existência de tais práticas, e restou comprovada a ocorrência de um sinistro no estabelecimento do contribuinte, a meu ver caracteriza a sua boa fé.

O outro é que a infração considerada não tenha implicado falta de pagamento do tributo, fato também incontroverso, como já analisado no curso do presente voto.

O RPAF, ao inaugurar a regulação processual do contencioso administrativo fiscal, no título das disposições gerais, recomenda que se apliquem ao processo administrativo determinados princípios jurídicos, “*sem prejuízo de outros princípios de direito*” (art. 2º). Dentre esses princípios, no que concerne ao caso em tela, aflora o princípio da proporcionalidade, que se traduz na dosimetria da pena em função da gravidade da falta e da situação individual do infrator. Esse princípio reflete-se no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o qual admite que o órgão julgador cancele ou reduza a multa, se não tiver havido dolo, fraude ou simulação, e desde que o fato não tenha implicado falta de pagamento de imposto.

A penalidade aplicada no presente lançamento fiscal, apesar de legalmente prevista, no meu entender além de absurda é desproporcional.

Quanto aos requisitos para aplicação da redução, não existem dúvidas de que não houve falta de recolhimento do imposto e, por sua vez, não há nos autos nenhuma prova de ter o contribuinte agido com dolo, prova que incumbiria ao Fisco.

Assim, considerando o montante lançamento, bem como o princípio da razoabilidade e o fato de que, a punição tem que ter caráter sancionatório e educativo, e não ter como finalidade a arrecadação de recursos financeiros ao fisco, considero que a redução da penalidade a 10% do valor julgado pela JJF quanto à Infração 2 - conforme o demonstrativo abaixo, atende à finalidade sancionatória e educativa da referida penalidade.

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base Cálculo	Multa	Valor em Real	10% do Valor Real
31/01/2008	09/02/2008	1.974,52	60%	1.184,71	118,47
31/03/2008	09/04/2008	5.652,16	60%	3.391,30	339,13
31/04/2008	09/05/2008	2.769,88	60%	1.661,93	166,19
31/05/2008	09/06/2008	7.842,34	60%	4.705,40	470,54
31/06/2008	09/07/2008	1.797,95	60%	1.078,77	107,87
31/07/2008	09/08/2008	2.265,28	60%	1.359,17	135,92
31/10/2008	09/11/2008	6.392,83	60%	3.835,70	383,57
31/11/2008	09/12/2008	5.832,29	60%	3.499,37	349,94
31/12/2008	09/01/2009	2.444,49	60%	1.466,69	146,67
TOTAL				22.183,04	2.218,30

Desta feita, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, apenas para reduzir a Infração 2 ao montante de R\$2.218,30. Assim, o débito do Auto de Infração fica o seguinte:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-JJF	VLR. JULGADO-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	31.895,30	9.320,38	9.320,38	60%
02	PROCEDENTE EM PARTE	38.857,29	22.183,04	2.218,30	-----
03	PROCEDENTE	384,30	384,30	384,30	60%
04	PROCEDENTE	524,16	524,16	524,16	60%
05	PROCEDENTE EM PARTE	102.671,36	59.852,63	59.852,63	60%
TOTAL		174.332,41	92.264,51	72.299,77	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269189.2308/10-1, lavrado contra **MISSIONEIRA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$70.081,47**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “d” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$2.218,30**, prevista no inciso II, "d", do mesmo diploma supracitado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA – REPR. DA PGE/PROFIS